ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.723602/2013-22

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10166.723602/2013-22
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-004.846 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de dezembro de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	14 BRASIL TELECOM CELULAR S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ELETRÔNICO E POSTAL. INTELIGÊNCIA DO §4º DO ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72.

A interpretação literal do § 4º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, mormente em atenção à conjunção coordenativa ativa utilizada, deixa claro que, para fins de intimação, poderá ser utilizado tanto a via postal, quanto a via eletrônica, desde que autorizada pelo sujeito passivo.

REEMBOLSO EDUCACIONAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9°, do artigo 28, da Lei n° 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada. Na hipótese dos autos, assim não o tendo feito, relativamente a verba Reembolso Educacional, é de se manter a exigência fiscal na forma lançada.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. APLICAÇÃO DO RECURSO REPETITIVO JULGADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC/73. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Tendo o STJ decidido em sede de recurso repetitivo, especificamente no REsp. nº 1.230.957/RS, que não incide contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, tal entendimento deve ser repetido no CARF, conforme arts. 45, VI e 62, § 1º, 'b', do Anexo II ao RICARF.

INSUFICIÊNCIA DE SALDO. MÚTUOS COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Diante da impossibilidade jurídica de incidir contribuição previdenciária sobre mútuo, pois não descaracterizado pela Fiscalização a natureza jurídica do mútuo, demonstrando ser este um salário indireto, deve ser afastada a incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica "insuficiência de saldo".

DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE FOLHAS DE PAGAMENTO E GFIP. DESCONTOS REALIZADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não sendo possível a incidência de contribuições previdenciárias sobre descontos, entendo por afastar o lançamento quanto a Divergências entre Folhas de Pagamento e GFIP.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PLANO DE APOSENTADORIA INCENTIVADA IMPLANTADO PELO CONTRIBUINTE. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores pagos por pessoa jurídica aos empregados, a titulo de incentivo à adesão a plano de aposentadoria incentivada, implantado pelo contribuinte, não se sujeitam à incidência de contribuição social previdenciária, ante o seu caráter indenizatório.

MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MANUTENÇÃO.

Diante do descumprimento de obrigação acessória, mantém-se o lançamento das referidas penalidades.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Considera-se existente grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas. Caracterizada a existência do "grupo", impõe-se a imputação de responsabilidade solidária a cada um de seus integrantes, pelo cumprimento das obrigações previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91, por expressa determinação contida no inciso IX do art. 30 do referido normativo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS**.** SÚMULA CARF Nº 28.

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

RELAÇÃO DE VÍNCULOS. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em negar conhecimento ao recurso do contribuinte Oi Móvel S.A. por intempestividade, admitindo os recursos dos responsáveis solidários, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto (suplente convocado), que conheciam também do recurso do mencionado contribuinte. Acordam ainda, por voto de qualidade, em conhecer da documentação apresentada no recurso voluntário a respeito das divergências entre folha de pagamento e GFIP, vencidos os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Rorildo Barbosa Correia, que não a conheciam, e também quanto a esse ponto, acordam, por maioria de votos, em rejeitar de proposta de diligência destinada à verificação dessa documentação pela fiscalização, proposta essa formulada pelo conselheiro Marcelo de Sousa Sateles, na qual este restou vencido junto com o conselheiro Rorildo Barbosa Correia. Quanto ao mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores associados ao aviso prévio, e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores vinculados ao incentivo aposentadoria, à insuficiência de saldo - mútuos, e às divergências entre folha de pagamento e GFIP, vencidos: os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Ricardo Chiavegatto de Lima e Rorildo Barbosa Correia, que negaram provimento quanto ao incentivo aposentadoria; o conselheiro Ronnie Soares Anderson, que negou provimento no que tange aos mútuos; e os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Ricardo Chiavegatto de Lima e Rorildo Barbosa Correia, que negaram provimento no tocante às divergências entre folha de pagamento e GFIP. Designada a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira para redigir o voto vencedor com relação ao conhecimento do recurso do contribuinte Oi Móvel S.A.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Andréa de Moraes Chieregatto, Wilderson Botto (Suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Rorildo Barbosa Correia, não votou no que diz respeito ao conhecimento do recurso voluntário do contribuinte, por já haver a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias proferido seu voto na reunião de outubro de 2018.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10166.723602/2013-22, em face do acórdão nº 01-29.077, julgado pela 4ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), na sessão de julgamento de 24 de abril de 2014, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, que assim relatou os fatos:

O presente processo refere-se a Auto de Infração relativo à obrigação principal, no total de R$ 324.304,69 incluindo o seguinte debcad:

TIPO	DEBCAD	FATO GERADOR/ CONTRIBUIÇÕES APURADAS
AUTO DE INFRAÇÃO	51.027.436-5	Contribuições Destinadas a Terceiros

Conforme se extrai dos relatórios que o compõem, os Autos de Infração relativos ao lançamento de obrigação principal, referem-se aos estabelecimentos 05.423.963/0001-11, /0002-00, /0003-83, /0004-64, /0005-45, /0006-26, /0007-07, /0008-98, /0009-79, /0010-02, /0011-93 e /0012-74.

As contribuições foram lançadas sob os seguintes levantamentos:

	Levantamento	Período	Rubricas
AI 51.027.436-5	AP-Aviso Prévio Indenizado	01/2009 a 12/2009	15-Terceiros
	E2-Reembolso Educação Individual	01/2009 a 12/2009	15-Terceiros
	E3-Reembolso Educação N Individual	01/2009 a 05/2009	15-Terceiros
	FP-Folha de Pagamento	01/2009 a 12/2009	15-Terceiros
	IN - Indenizacao	02/2009 a 07/2009	15-Terceiros

	Levantamento	Período	Rubricas
	IS - Insuficiência De Saldo	01/2009 a 10/2009	15-Terceiros

Registra ainda o Relatório Fiscal às fls. 05 a 19 as informações a seguir explicitadas.

Quanto às razões da constituição do crédito previdenciário informa que:

- o sujeito passivo é obrigado a recolher as contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados que lhe prestam serviços, conforme determina a Legislação Previdenciária;

- da análise da documentação, verificou-se que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre as seguintes rubricas:

Fonte: Folha de Pagamento

Descrição	Código	Tipo	Início	Fim
Aviso Prévio Indenizado	3310	Provento	200901	200912
Dif Aviso Prévio Indenizado	3311	Provento	200901	200912
Indenização	2770	Provento	200901	200912
Dif Indenização	2771	Provento	200901	200912
Insuficiência de Saldo	100	Provento	200901	200912
Folha de Pagamento não Declarada em GFIP		Provento	200901	200912

Fonte: Contabilidade

Descrição	Código	Tipo	Início	Fim
Reembolso Educacional	0310354000/03103 36100	Provento	200901	200912

Quanto ao fato gerador AVISO PRÉVIO INDENIZADO informa que:

- pela análise da Folha de Pagamento, identificou fato gerador de contribuição previdenciária sob a denominação de Aviso Prévio Indenizado, rubrica da folha de pagamento com o código 3310 e Dif Aviso Prévio Indenizado código 3311 (anexoVI);

- o aviso prévio indenizado é base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), com a revogação da alínea "f" do inciso V do § 9º do art. 214 do Decreto 3.048/1999, pelo Decreto nº 6.727, de 12/01/2009;

- as bases de cálculo referentes ao pagamento de aviso prévio indenizado foram discriminadas no Levantamento: AP – AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

Quanto ao pagamento de INDENIZAÇÃO informa que:

- verificou a ocorrência de fato gerador de contribuição previdenciária, Indenização - código 2770 e Dif Indenização - Código 2771, pago aos empregados da empresa, sem oferecer tais remunerações à tributação (anexo VII);

- segundo esclarecimentos prestados em 21 de janeiro de 2013 (anexo IV) a empresa BRASIL TELECOM CELULAR informa que a rubrica indenização: trata-se de pagamentos de indenizações de incentivo a aposentadoria de natureza salarial que fizemos a colaboradores. Essas indenizações foram levadas a tributação do Imposto de Renda (IRRF) e das Contribuições Previdenciárias (INSS Patronal e Retido) e FGTS. Entretanto, pela análise da folha de pagamento em formato MANAD que tais rubricas estão definidas com o código 8 – não é base para Previdência Social e não sofreram incidência de contribuições previdenciárias em GFIP;

- o inciso V do § 9º do art. 214 do Decreto 3.048/1999 enumera de forma exaustiva os tipos de indenização que não estão sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias e que o legislador excluiu da incidência das contribuições previdenciárias o valor pago a título de incentivo à demissão, com intuito excluir as verbas pagas como indenização ou compensação pela perda do vínculo empregatício, já que o empregado seria demitido, perdendo assim o seu emprego;

- já no caso de incentivo à aposentadoria, não há o que se falar em indenização, pois a aposentadoria é um direito de todo trabalhador e não uma penalidade que necessite ser recompensada, recebendo o empregado, uma gratificação para aposentar-se, por mera liberalidade do empregador;

- a própria empresa confirma a natureza salarial das indenizações de incentivo pagas aos seus colaboradores nos esclarecimentos prestados em 21/01/2013 - as bases de cálculo referentes ao pagamento de indenizações para incentivo à aposentadoria foram discriminadas no Levantamento: IN-INDENIZAÇÕES.

Quanto ao pagamento de INSUFICIÊNCIA DE SALDO relata que:

- pelo exame das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte, verificou o pagamento, a segurados empregados, da rubrica designada Insuficiência de Saldo, código 100 (anexo VIII);

- a empresa informou em esclarecimentos prestados em 02/10/2012 (anexo IV) tal benefício se refere a "Valor adiantado ao empregado quando o total de descontos é maior que o total de proventos nos cálculos rescisórios";

- o pagamento de Insuficiência de Saldo é concedido aos empregados por liberalidade, quando o total de descontos dos empregados supera os proventos a que ele teria direito na sua na rescisão do contrato de trabalho;

- alguns empregados devolveram os montantes recebidos a título de Insuficiência de Saldo à empresa BRASIL TELECOM CELULAR por meio da rubrica de desconto código 102 – Dev Insuficiência Saldo Rescisão, entretanto, a grande maioria não devolveu à empresa os valores recebidos como Insuficiência de Saldo;

- em análise às bases de cálculo dos segurados que receberam Insuficiência de Saldo, verifica-se que os descontos que excedem os proventos são oriundos de empréstimos contraídos pelos empregados junto à BRASIL TELECOM CELULAR, por meio da rubrica código 6060 – Desc Empréstimo BT Quitação;

- quando a empresa realiza um desconto "fictício", por estar materialmente impossibilitada de realizar este desconto, e depois perdoa a dívida, assumiu o ônus que caberia ao empregado, pois o perdão da dívida não é mera formalidade contábil, mas a exclusão de um passivo do trabalhador, o que lhe proporciona ganhos patrimoniais;

- o inciso II do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991, determina que o fato gerador da contribuição previdenciária não é apenas o pagamento ao trabalhador, mas também o crédito realizado a seu favor;

- no caso concreto, com a remissão da dívida, é concedido um crédito ao empregado, que tem natureza remuneratória, pois representa um ganho patrimonial ao trabalhador;

- as bases de cálculo referentes ao pagamento de Insuficiência de Saldo (código 100) foram deduzidas dos valores devolvidos pelos empregados por meio da rubrica Dev Insuficiência Saldo Rescisão (Código 102) e foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: IS – INSUFICIÊNCIA DE SALDO.

Quanto ao pagamento de DIVERGÊNCIAS FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP relata que:

- do confronto entre folha de pagamento e GFIP, foram identificados pagamentos a segurados empregados para os quais não havia declaração em GFIP;

- os valores considerados pela fiscalização, referentes às divergências apontadas acima, discriminados por trabalhador, encontram-se no anexo IX.

- as divergências Folha x GFIP foram agrupadas no levantamento FP – FOLHA DE PAGAMENTO NÃO DECLARADA EM GFIP

Quanto ao pagamento de REEMBOLSO EDUCACIONAL relata que:

- pelo exame da contabilidade da BRASIL TELECOM CELULAR, foi verificado o custeio de despesas com educação, designada pela fiscalizada como "Reembolso Educacional", registradas na conta 310354000 – Treinamento Sem. Técnicos e Congressos (anexo XII);

- além da conta contábil supracitada, foram identificados pagamentos de despesas com educação para a Faculdade UPIS – União Pioneira de Integração Social na conta contábil 0310336100 – Publicidade e Propaganda. Foram solicitados por meio do TIF nº 09 documentos de caixa referentes a esses lançamentos (anexo XII);

- a empresa prestou esclarecimentos em 09/04/2013 (anexo IV) e informou que a conta 310354000 - Treinamento Sem. Técnicos e Congressos é "utilizada para o lançamento de diversos tipos de reembolsos como idiomas, graduação, pós-graduação, inscrições em cursos, seminários e palestras entre outros, incluindo o Educacional";

- foram apresentados pela empresa Regulamentos (anexo XII) que confirmam o pagamento de cursos de graduação e pós-graduação aos empregados: Concessão de Incentivo à Conclusão de Graduação; Concessão de Pós Graduação;

- pela informação prestada pela empresa conclui-se que os empregados são beneficiados com o custeio de diversos cursos educacionais, dentre eles idiomas, graduação, pós-graduação, cursos, seminários e palestras;

- a empresa foi intimada por meio dos TIF nº 03, 04, 07 e 09 (anexo I) a apresentar os documentos contábeis que originaram os lançamentos contábeis extraídos das contas 310354000 – Treinamento Sem. Técnicos e Congressos e 0310336100 – Publicidade e Propaganda;

- a empresa foi instada por meio dos TIF nº 09 e 11 (anexo I), a apresentar relação de beneficiários, com Nome/NIT/Competência/Valor pago e tipo de educação;

- em resposta a empresa apresentou planilha com relação de colaboradores com total consolidado no valor de R$ 4.948,24, o que diferiu consideravelmente daquele registrado na contabilidade, de R$ 919.291,59 (anexo IV);

- na relação de colaboradores apresentada foram elencados somente os trabalhadores que sofreram descontos por meio da rubrica 1482 – Dev Pós Graduação;

- a BRASIL TELECOM CELULAR não informou que tipo de educação foi ofertada aos demais trabalhadores não

relacionados na planilha nem tampouco, apresentou os comprovantes/notas fiscais referentes aos lançamentos contábeis mencionados no item 54 do presente relatório;

- como a empresa deixou claro que financia a seus empregados cursos de idiomas, graduação e pós-graduação, que são despesas educacionais não alcançadas pela isenção prevista no §9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, considerou essas despesas como base de cálculo das contribuições previdenciárias;

- para apurar a base de cálculo a fiscalização excluiu os valores de educação dos históricos contábeis que continham as empresas Conceitual Capacitação Empresarial e WG7 Consultoria e Treinamento, por serem empresas que tem como atividade fim a capacitação e treinamento de funcionários por meio de cursos, seminários e congressos;

- todos os históricos contábeis com nomes de empregados da empresa foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias e o valor do desconto referente à rubrica 1482 – Dev Pós Graduação foi deduzido de suas remunerações;

- além dos históricos com nomes de pessoas físicas, foram levantados como reembolso educacional os valores pagos às empresas Berlitz Centro de Idiomas S/A e UPIS – União Pioneira de Integração Social, pois são empresas que oferecem, respectivamente, cursos de idiomas e graduação/pós-graduação;

- a BRASIL TELECOM CELULAR não apresentou comprovantes/notas fiscais referentes a despesas com a UPIS solicitadas por meio do TIF nº 09 (anexo I);

- os valores referentes ao custeio de despesas com educação não foram declarados em GFIP, portanto, não foram considerados pela empresa como base de cálculo das contribuições previdenciárias;

- o gasto do contribuinte com o custeio de cursos de idiomas, de pós-graduação e reembolso educacional de seus empregados é considerado fato gerador de contribuição previdenciária, uma vez que os valores despendidos com referido benefício, embora relativos à despesa com educação, não se encontram alcançados pela norma de isenção de que trata a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº. 8.212/91, que prevê parcela não integrante do salário de contribuição do segurado. Portanto, deve compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

- para que o valor despendido com educação não integre o salário-de-contribuição, devem ser atendidos, de forma cumulativa, os requisitos estabelecidos pela legislação, quais sejam: a) plano educacional que caracterize o oferecimento de educação básica ou de cursos de capacitação e qualificação profissional vinculados às atividades da empresa, b) o benefício não pode substituir parcela salarial e, c) disponibilidade de acesso a todos os empregados. Em se tratando de norma de exceção que confere isenção tributária, deve ser interpretada restritivamente.

- o valor concedido aos empregados a título de ressarcimento de despesas com custeio de cursos de pós-graduação, de idiomas e reembolso educacional não é isento de contribuições previdenciárias, sendo considerado salário in natura e, portanto, na qualidade de salário indireto, integra o salário-de-contribuição do segurado empregado para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

- as bases de cálculo referentes ao reembolso educacional foram discriminadas nos seguintes Códigos de Levantamento: ED2 – Educação Individualizada Por Empregado (contribuição dos segurados empregados calculada de acordo com a faixa salarial) e ED3 - Educação Não Individualizada Por Empregado (contribuição dos segurados empregados calculada pela alíquota de 8%)

DA MULTA APLICADA SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS DE OFÍCIO

Registra que foram aplicadas as multas no lançamento de ofício, conforme disposições expressas, respectivamente, nos artigos 32-A e 35-A da Lei n. 8.212/1991, incluídos pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, uma vez que o período lançado é 01/2009 a 12/2009.

Considerando que não houve recolhimento e nem declaração em GFIP das contribuições previdenciárias apuradas nos levantamentos AP, IN, IS, FP, ED2 e ED3, foi aplicada a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE OS FATOS GERADORES

Informa que em razão da situação verificada configurar, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983/2000, foi emitida representação fiscal para fins penais por sonegação de contribuição previdenciária.

Informa que a relação de co-responsáveis está discriminada no Relatório de Vínculos em anexo.

DOS ELEMENTOS EXAMINADOS

Os elementos que serviram de base para as análises constantes do presente levantamento foram as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJ, escrituração contábil digital em formato SPED transmitida à RFB e os documentos apresentados pelo contribuinte.

DAS PROVAS

Registra que foram entregues ao contribuinte em mídia digital (CD) os seguintes anexos do presente Auto de Infração:

ANEXO I: Termos apresentados ao contribuinte TIPF – Termo de Início de

Procedimento Fiscal; TIF n° 01 a 11 – Termos de Intimação Fiscal; TEPF – Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal;

ANEXO II - Atos Constitutivos, procurações e documentos pessoais dos responsáveis legais;

ANEXO III - Recibos de Entrega de Arquivos Digitais;

ANEXO IV - Respostas, do contribuinte, aos Termos de Intimação;

ANEXO V - Documentos Grupo OI – Cadastro CNPJ e DIPJ;

ANEXO VI – Planilha Beneficiários Aviso Prévio Indenizado;

ANEXO VII – Planilha Beneficiários Indenização;

ANEXO VIII – Planilha Beneficiários Insuficiência de Saldo;

ANEXO IX – Planilha Folha de Pagamento Não Declarada em GFIP;

ANEXO X - Planilha Contribuição dos Segurados;

ANEXO XI – Planilha Beneficiários Reembolso Educacional;

ANEXO XII – Planilhas Contas Contábeis Reembolso Educacional

II - DA CIENTIFICAÇÃO DA INTERESSADA

A empresa 14 BRASIL TELECOM CELULAR S/A foi notificada do Auto de Infração lançado mediante entrega pessoal em 22/05/2013, conforme assinatura aposta às fls. 25.

III - DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa 14 BRASIL TELECOM CELULAR S/A apresenta impugnação protocolada em 21/06/2003, conforme atesta o carimbo às fls. 420, por intermédio do instrumento de fls. 420 a 451, acompanhado dos anexos de fls. 452 a 601. Aduz em síntese o que se segue.

Da Ilegalidade Da Representação Para Fins Penais

Contesta que os fatos verificados não configuram nem mesmo "em tese" o crime de sonegação previdenciária, afirmando que para a verificação do tipo penal, não basta o inadimplemento de contribuição previdenciária, sendo necessário que o sujeito passivo atue com dolo para evitar que o Fisco descubra a ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu no seu caso, segundo entende, pois o inadimplemento decorreu justamente da controvérsia quanto à incidência da lei tributária sobre as verbas em questão. Ressalta que a prova disso é que a autuação sequer teve multa majorada.

Aduz que de outra feita, o tipo penal será utilizado como forma de sanção política, coagindo os contribuintes a recolherem tributos que consideram indevidos e Direito Penal não pode se presta para fins arrecadatórios.

Requer o cancelamento da representação para fins penais em razão da total inadequação do fato típico à conduta realizada pela empresa

Da Exclusão De Diretores Como Co-Devedores

Reputa que devem ser mantidos como co-responsáveis apenas aqueles que efetivamente desempenhavam funções na empresa 14 Brasil Telecom Celular S/A no período fiscalizado: janeiro/2009 a dezembro/2009 e pede a exclusão das pessoas físicas (1) LUIZ FRANCISCO TENORIO PERRONE; (2) FRANCISCO AURELIO SAMPAIO SANTIAGO; (3) RICARDO KNOEPFELMACHER; e (4) PAULO NARCELIO SIMOES AMARAL, da qualidade de co-responsáveis na representação penal lavrada pelo suposto crime de sonegação previdenciária.

DO MÉRITO

Da Hipótese De Incidência Das Contribuições Previdenciárias

Defende que a legislação constitucional e infraconstitucional determinou que as contribuições previdenciárias patronais devem incidir exclusivamente sobre os rendimentos pagos em virtude do trabalho, ou seja, de natureza salarial e conclui que as parcelas que não tenham natureza contra prestacional estão fora do âmbito de incidência das citadas contribuições

Discorre que nem todas as parcelas econômicas pagas pelo empregador aos seus empregados possuem caráter remuneratório, pois há diversos casos em que o pagamento se faz a título indenizatório/compensatório ou assistencial

Afirma que a própria Lei 8.212/91 se encarregou de excluir expressamente do salário de contribuição (base de cálculo das contribuições previdenciárias) diversas verbas, seja por (i) se tratarem de parcelas que não ostentam natureza salarial (hipótese em que a lei apenas repete o que está implícito na CF/88), (ii) seja para induzir os empregadores a concederem certos benefícios a seus funcionários.

Do Aviso Prévio Indenizado

Defende que o aviso prévio indenizado não tem natureza salarial (remuneratória), pois os valores recebidos pelo empregado não remuneram qualquer trabalho, e também não é parcela de caráter habitual (pois só é pago uma vez) , não havendo que se falar em incidência da contribuição previdenciária.

Entende que se trata de indenização pela não observação do direito do trabalhador de ser previamente notificado da demissão.

Cita jurisprudências administrativa e judicial sobre o assunto.

Ressalta que nem mesmo a Lei ordinária poderia determinar a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, pois isso implicaria violação ao art. 195, I, a, da CF/88 e que a norma prevista no art. 214, §9°, inciso V, alínea "f" do Regulamento da Previdência Social apenas explicitava uma determinação que já estava prevista na Lei 8.212/91 e no art. 195 da CF/88.

Conclui-se, portanto, pela ilegalidade do lançamento impugnado no tocante à incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado.

Da Indenização Por Incentivo À Aposentadoria.

Relata que criou um Plano de Desligamento Voluntário (PDV) que também incentivava a aposentadoria de seus funcionários (Plano de Incentivo à Aposentadoria - PIA), do qual decorrem as indenizações.

Defende que os planos de desligamento voluntário acarretam a dispensa sem justa causa com o pagamento de todas as verbas rescisórias e uma indenização que serve de compensação pela perda do emprego, e que em razão do seu nítido caráter indenizatório, as parcelas recebidas pelo empregado em decorrência do seu desligamento voluntário foram expressamente excluídas do salário de contribuição conforme disposições do art. 28, § 9º, alínea "e", item 5 da Lei nº 8212/91.

Afirma que o CARF já consolidou seu entendimento quanto à natureza indenizatória da verba recebida em programa de incentivo à aposentadoria para fins de incidência do IRPF e entende que a caracterização da verba como indenizatória importa na não incidência tanto do IRPF quanto das contribuições sociais.

Explana que não se pode considerar o incentivo à aposentadoria como salário, também ante à ausência do requisito da habitualidade exigido no art. 28 da Lei 8.212/91, uma vez que a indenização é paga uma única vez dentro de um mesmo contrato de trabalho, enquadrando-se nas disposições do item 7 da alínea e do § 9o do artigo 28.

Cita jurisprudências e doutrinas nesse sentido e conclui que não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias sobre as indenizações para incentivo à aposentadoria.

Do Reembolso Educacional

Defende que a própria lei determina que o valor pago pela empresa para a educação do funcionário não se caracteriza como salário indireto, citando o art. 28, § 9º, "t" da Lei nº 8.212/91.

Destaca que a Fiscalização não levantou dúvidas quanto à disponibilização do plano educacional à totalidade dos funcionários da Impugnante e não considerou que não estariam vinculados às atividades da empresa ou estavam sendo utilizados em substituição ao salário.

Argumenta que considerar que apenas o pagamento aos empregados de cursos de natureza tecnológica estariam excluídos do salário de contribuição é uma interpretação restritiva do art. 28, §9°, alínea "t", da Lei 8.212/91 e que a norma legal não faz essas ressalvas.

Defende que o dispositivo é claro ao afirmar que os planos educacionais que disponibilizem "cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa" estão excluídos do salário de contribuição, não havendo necessidade de o curso estar incluído no art. 39 da Lei 9.394/96 (cursos tecnológicos) e não no seu art. 43 (educação superior em geral).

Menciona que o CARF proferiu 03 acórdãos de idêntico teor (2401- 001.829, 2401-001.830 e 2401-001.831) que corroboram com a argumentação da Impugnante.

Cita acórdão em que a CSRF-Câmara Superior de Recursos Fiscais considerou que cursos de MBA (Master in Business Administration) pagos pela empresa a seus funcionários se caracterizam como curso de capacitação e qualificação para fins de isenção da contribuição previdenciária

Conclui que a Fiscalização não apontou qualquer violação às exigências legais (disponibilização a todos os funcionários e ausência de substituição de parcela salarial), e requer o cancelamento da autuação neste ponto é medida que se impõe.

Dos Empréstimos Corporativos (Insuficiência De Saldo).

Relata que tem um programa pelo qual concede empréstimos corporativos aos seus funcionários sob a forma de mútuo e que posteriormente esses valores são devolvidos de forma parcelada mediante descontos em folha e que quando um funcionário que tomou empréstimo junto à Impugnante é desligado sem pagar todas as parcelas do contrato de mútuo, a empresa opta por não fazer o desconto integral do saldo devedor nas verbas rescisórias e continuar cobrando o empréstimo como acordado.

Contesta que, ao contrário do que afirmou a fiscalização, o saldo devedor não é perdoado e continua cobrando administrativamente a dívida de modo que não há como considerar que houve "perdão de dívida" e muito menos liberalidade do empregador.

Frisa que a própria Fiscalização comprovou a devolução dos empréstimos por parte dos empregados.

Entende que a parcela em questão tem a natureza de pagamento decorrente de contrato de mútuo, dívida de natureza eminentemente contratual (e não trabalhista), sobre a qual não incide a contribuição previdenciária já que não pretende remunerar o labor.

Reclama que o agente fiscal deveria ter comprovado que a dívida dos funcionários foram formalmente perdoados, ou que a empresa reconheceu a perda por inadimplência relativa a esses valores e afirma que isso não foi feito.

Entende que isso acarreta a improcedência da autuação neste ponto, que está a transferir indevidamente o dever de prova ao contribuinte, o que demonstra a ausência de comprovação clara e segura da ocorrência do fato gerador.

Conclui que a autoridade fiscal não se desincumbiu do dever de demonstrar a existência de salário indireto relativo a esta rubrica, e por conseqüência, a ocorrência do fato gerador, gerando a insubsistência da autuação relativamente a este ponto.

Da Divergências Entre Folhas De Pagamento e GFIP

Afirma que os valores indicados pela autoridade fiscal no Anexo IX do lançamento, constam, de fato, na folha de pagamentos da empresa vinculados a seus empregados. Entretanto afirma que

foram declarados na folha de pagamentos como redutores dos vencimentos a que os empregados teriam direito e não o contrário, pois não se tratam de pagamentos feitos a funcionários, mas de descontos sofridos pelos empregados pelos mais diversos motivos (como faltas).

Cita como exemplo os funcionários Danielly da Silva Gomes Oliveira e David Justino Gusmão e afirma que os mesmos valores incluídos pelo Fisco no salário de contribuição se referem a descontos por faltas, que foram abatidos das verbas rescisórias dos mesmos funcionários.

Informa que junta aos autos os mesmo documentos referentes à esse desconto para os outros funcionários indicados no Anexo IX.

Afirma que os descontos sofridos pelos funcionários não podem ser considerados como remuneração (já que reduzem os vencimentos), razão pela qual este item da autuação também deve ser cancelado Da Contribuição Previdenciária a Cargo Dos Segurados e Das Multas Pelo Descumprimento De Obrigações Acessórias

Defende que demonstrada a improcedência da autuação pela ausência de inclusão das rubricas: aviso prévio indenizado, incentivo à aposentadoria, reembolso educacional, insuficiência de saldo e das divergências entre folhas de pagamento e GFIP no salário de contribuição, também deve ser cancelado o lançamento no tocante à falta de retenção das contribuições a cargo do segurado sobre esses valores.

Afirma que da mesma forma, as multas constituídas pelo suposto descumprimento de obrigação acessória têm como premissa a existência de obrigação principal, uma vez que as infrações apontadas pela Fiscalização decorrem justamente da natureza jurídica das rubricas por ela glosadas na NFLD:

AI 51.027.845-0 - CFL 30 - Deixar de prepara folhas de pagamento de acordo com os padrões da RFB por ter excluído a rubrica aviso prévio indenizado;

AI 51.027.846-9 - CFL 34 - Deixar de lançar na contabilidade de forma discriminada os fatos geradores de todas as contribuições, o valor descontado e o montante recolhido a cargo da empresa, por não ter incluído as rubricas autuadas na NFLD em comento no salário de contribuição;

AI 51.027.434-7 - CFL 38 - Deixar de apresentar documentos relativos ao reembolso de educação solicitados pela Fiscalização;

AI 51.027.435-5 - CFL 59 - Deixar de arrecadar mediante desconto em folha a contribuição dos segurados sobre as rubricas autuadas na NFLD em comento;

Assim, verificada a inexistência de obrigação principal, a consequência lógica é o cancelamento do lançamento por descumprimento de obrigação acessória, pois nenhum erro teria sido cometido na elaboração da contabilidade, GFIP ou no desconto em folha.

Requer a total procedência da presente impugnação, para cancelar integralmente a exigência tributária nos termos da fundamentação.

Protesta pela juntada posterior de documentos nos termos do art.16, §5° do Decreto 70.235/1972.

É o Relatório.*"*

A DRJ de origem julgou pela improcedência da impugnação, mantendo, assim, na integralidade o crédito tributário. Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 1158/1357, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Em anexo ao Recurso Voluntário, a contribuinte junta Relação da Folha de Pagamento do ano de 2009.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

1.Tempestividade

Em recurso voluntário a contribuinte OI MÓVEL S/A alega a nulidade da ciência por via postal, haja vista ser optante do Domicílio Tributário Eletrônico. Em anexo ao recurso, promove a juntada, à fl. 1240, do comprovante de adesão ao DTE.

Assim, sendo a contribuinte optante do DTE, entendo por indevida a intimação da contribuinte por meio postal, devendo ser considerado tempestivo o recurso voluntário interposto em 24/11/2014.

Por oportuno, transcrevo a declaração de voto do Conselheiro Luis Flávio Neto, nos autos do acórdão 9101-002.443, de 21 de setembro de 2016:

O art. 23, § 5o, do Decreto n. 70.235/72, resguardou a utilização do domicílio eletrônico para as hipóteses em que o contribuinte o tenha eleito expressamente. A adoção do endereço postal, em linha com o art. 127, II, do CTN, passou a ser utilizado na hipótese de silêncio do particular quanto à adesão aos meios eletrônicos de comunicação.

No caso dos autos, o contribuinte expressamente elegeu como domicílio fiscal o seu endereço eletrônico, nos precisos termos do art. 127, caput, do CTN, de forma que as notificações quanto aos assuntos de seu interesse deveriam passar a ser realizadas neste*. Concretizada a eleição do endereço eletrônico, a administração fiscal deve restringir as intimações a este endereço.*

Por obediência ao § 2o do art. 127 do CTN, a administração fiscal apenas pode recusar essa escolha do contribuinte, com o direcionamento de notificações a outro endereço (postal), caso o endereço eletrônico eleito impossibilitasse ou dificultasse a atividade fiscal. Obviamente isso não ocorre nos autos, pois o endereço eletrônico é justamente o que gera menos onerosidade ao fisco, com menos custos, dispêndio de mão de obra, bem como maior agilidade e praticabilidade à administração fiscal.

Estes fundamentos já são suficientes para que se constate a nulidade de intimações realizadas ao contribuinte a endereços diversos de seu domicílio eletrônico expressa e regularmente eleito.

No entanto, vale ainda observar que a Portaria MF n. 527/2010, que regulou a forma como as intimações eletrônicas devem ser realizadas em face do contribuite, por reconhecer as normas jurídicas vigentes no sistema, relegou os meios físicos de intimação às hipóteses em que o contribuinte não tenha aderido ao domicílio eletrônico. Merece destaque o art. 4o do aludido ato do Ministério da Fazenda:

Art. 4o A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pelo órgão competente do MF mediante:

I- envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

II registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

(...)

§ 3o Inexistindo a autorização prevista no § 1º e não sendo realizada a intimação nos termos do inciso II do caput, o órgão do MF deverá realizá-la por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ao endereço do sujeito passivo, com prova de recebimento, conservando-se o comprovante de entrega em meio físico, após a sua respectiva digitalização e juntada ao processo eletrônico, observado o disposto no § 3º do art. 1º desta Portaria.

Note-se que o art. 4o, § 3o, da Portaria MF n. 527/2010, restringiu a adoção de intimações postais às hipóteses em que contribuinte não tenha optado pelo domicílio eletrônico, encontra-se perfeitamente em linha com a norma do art. 127 do CTN:

i) o contribuinte possui o direito de "eleger" o seu domicílio fiscal e, caso seja eleito o endereço eletrônico (e-CAC), a Portaria MF n. 527/2010 regula como se dará a respectiva intimação pelo meio eletrônico, única forma que se mostra necessária ou mesmo possível nesse ambiente digital desenvolvido pela administração fiscal (e-CAC);

ii) na falta de eleição expressa de qualquer domicílio, deverá ser considerado o endereço físico, para o qual as intimações poderiam ser enviadas pela via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento.

A Portaria MF n. 527/2010 também está em consonância com o art. 23, § 3o, do Decreto n. 70.235/72. Na ausência de eleição expressa de domicílio eletrônico e, assim, com a adoção do endereço físico do contribuinte, não há ordem de preferência em relação à via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio. ***Por sua vez, na hipótese de eleição expressa pelo domicílio eletrônico, embora nenhuma ordem de preferência seja imposta, é suficiente ou mesmo tecnicamente possível que as***

> ***notificações ocorram apenas mediante intimações eletrônicas no ambiente do e-CAC.***
>
> *Pelos fundamentos expostos, portanto, é necessário reconhecer que as intimações postais, encaminhadas ao endereço físico do contribuinte após a expressa eleição pelo domicílio eletrônico, devem ser considerados nulas. Nas oportunidades em que o contribuinte, notificado via postal, cumpriu o seu direito de defesa com a apresentação de recursos, pode-se compreender superada a referida nulidade (Decreto n. 70.235/72, art. 59, §3o). No entanto, a intimação postal quanto ao julgamento da DRJ padece de insanável nulidade, não podendo ensejar a preclusão recursal em face do contribuinte, sob pena de cerceamento de seu direito de defesa perante este Tribunal."*

Deste modo, o recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

2. Da Composição do Salário-de-contribuição

2.1 Aviso Prévio Indenizado

O tema já foi objeto de julgamento no STJ em sede de recurso repetitivo no REsp. nº 1.230.957/RS, no qual se concluiu pela não incidência de Contribuições Sociais Previdenciárias sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado. Entendeu-se que os valores não se referiam a contraprestação pelo trabalho, e sim que eram pagos a título de indenização ao empregado que não recebeu o aviso prévio. Eis a ementa da decisão:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTES VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.*
>
> *(...)*
>
> *2.2 Aviso prévio indenizado.*
>
> *A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.*
>
> *A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura*

> *rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).*
>
> *A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacamse, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.*
>
> *Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.*
>
> *(...)*
>
> *Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 Presidência/ STJ. (REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)*

Uma vez que o julgamento ocorreu conforme as regras do art. 543-C do CPC/1973, o entendimento deve ser replicado no âmbito deste e.CARF, nos termos dos arts. 45, VI, e 62, § 1º, II, 'b', ambos do Anexo II ao RICARF. Como consequência, é necessário dar provimento ao recurso nesse ponto.

2.2 Pagamento de Incentivo à Aposentadoria

A legislação previdenciária trata dessa matéria em seu artigo 29, §8º, "e", "5", da Lei 8.212/91, asseverando claramente que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de incentivo à demissão. A referida norma também não colocou qualquer ressalva ao formato estabelecido pela empresa aos planos oferecidos. Vejamos o teor o dispositivo:

> *Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*
>
> *§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*
>
> *e) as importâncias:*
>
> *5. recebidas a título de incentivo à demissão;*

Assim, entendo que as verbas indenizatórias decorrentes de adesões ao Programa de Incentivo à Aposentadoria devem ter o mesmo tratamento jurídico-tributário dispensado ao PDV, conforme restou decidido no acórdão 2801-001.513 (Rel. Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, julgado em 14/04/2011.

Ademais, outros julgados deste Conselho já consideraram a natureza indenizatória de tal rubrica, os quais podemos citar: acórdão nº 2801-001.285, 104-23199 e 102-46770, cujas ementas estão transcritas no recurso voluntário interposto pelos recorrentes.

Deste modo, entendo por afastar o lançamento fiscal em relação a rubrica em questão.

2.3 Reembolso Educacional

Este Conselho, em processo similar ao ora em exame, teve acórdão proferido (acórdão nº 2401-004.472, julgado em 16/08/2016), cujo voto do ilustre Relator Rayd Santana Ferreira, compartilho do entendimento, razão pela qual adoto como minhas razões de decidir.

> *"Como se observa, a contribuinte instada a se manifestar sobre o pagamento do Reembolso Educacional, muito embora tenha apresentado planilha especificando parte das informações solicitadas, deixou de esclarecer qual o tipo de ensino disponibiliza aos beneficiários do Reembolso Educacional.*
>
> *Assim, em que pese ter informado que aludida verba comporta despesas com cursos de idiomas e cursos de pós-graduação, não especificou quais as condições para o seu pagamento, bem como quais cursos precisamente são ofertados.*
>
> *Em suas razões recursais, pretende a contribuinte seja afastada a tributação sobre aludida verba, argumentando que foram lançados os reembolsos com cursos de idiomas, graduação, pós-graduação, inscrições em cursos, seminários, palestras, entre outros, estando completamente equivocado o auditor e a DRJ, uma vez que tais valores despendidos pela autuada não servem para remunerar serviços prestados, mas, sim, custear a qualificação de seus funcionários, com o fito de melhor executarem suas atividades, ou seja, é concedida não pelo trabalho, mas para o trabalho, o que impossibilita a incidência de contribuições previdenciárias, conforme entendimento da jurisprudência dos Tribunais Superiores.*
>
> *Constata-se que a contribuinte, ao invés de melhor aclarar a demanda, colacionando aos autos as informações pertinentes a cada curso oferecido, com o destinatário, a natureza do curso, etc, sobretudo objetivando subsumir o fato à norma isentiva, simplesmente traz à colações questões de direito periféricas, que em nada contribuem para o deslinde da controvérsia.*
>
> ***Ao contrário, ao buscar repousar sua pretensão em simples alegações de não incidência de contribuições previdenciárias sobre o custeio educacional de seus funcionários, o que é de conhecimento geral e consta da própria lei, deixou de proceder o mais importante, que é a comprovação de que o auxílio educacional ofertado observa os pressupostos legais para fins de não incidência dos tributos ora lançados**.*
>
> *[...]*
>
> *Nestes termos, muito embora não compartilhe com parte da conclusão fiscal, que dá a entender que cursos de pós-graduação e de idiomas não estariam abarcados pela norma isentiva em comento, por não se caracterizarem como educação básica e/ou capacitação profissional, entendimento que foge à própria*

> *essência da verba sub examine, o certo é que a contribuinte em momento algum ofereceu condições/informação para se aferir se, de fato, o benefício/auxílio por ela concedido encontra sob o manto dos preceitos do artigo 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/1991.*
>
> *Nessa toada e, na linha do decidido no Acórdão recorrido, impende manter a exigência de contribuições previdenciárias sobre a verba denominada Reembolso Educacional ofertado pela contribuinte aos seus funcionários.*

Assim, considerando que as recorrentes não ofereceram elementos se aferir se, de fato, o benefício/auxílio por ela concedido encontra sob o manto dos preceitos do artigo 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/1991, impõe-se a manutenção do lançamento neste tocante.

2.4 Insuficiência de saldo. Mútuos.

Alega o recorrente que quanto um empregado que tomou empréstimo é desligado junto à contribuinte, sem, contudo, pagar todas as parcelas do contrato de mútuo, a empresa opta por não fazer o desconto integral do saldo devedor nas verbas rescisórias.

Ocorre que, não há como defende a Fiscalização, um perdão da dívida, por liberalidade do empregador. Há, em verdade, contratos de mútuos não finalizados, o qual a contribuinte pode cobrar a dívida, seja judicial ou administrativamente.

Valores de mútuo não fazer parte da hipótese de incidência de contribuição previdenciária, por não compor o salário de contribuição. Ademais, para configuração de salário indireto, necessário que a Fiscalização efetivamente demonstrasse que haveria o perdão da dívida no momento da rescisão, o que demonstraria que todo empregado que é desligado ganharia de bônus o perdão da dívida. Porém, inexiste esta demonstração por parte da fiscalização.

Deste modo, diante da impossibilidade jurídica de incidir contribuição previdenciária sobre mútuo, pois não descaracterizado pela Fiscalização a natureza jurídica do mútuo, demonstrando ser um salário indireto, entendo pelo provimento do recurso neste tocante, devendo ser afastada a incidência de contribuições destinadas a Terceiros sobre a rubrica "insuficiência de saldo".

3. Das Divergências entre Folhas de Pagamento e GFIP.

A Fiscalização considerou que existiam valores informados na folha de pagamentos da contribuinte que teriam como beneficiários seus empregados, mas que não foram declarados na GFIP.

Sustenta a contribuinte que, de fato, os valor indicados no Anexo IX constam na folha de pagamentos da empresa vinculados a seus empregados, entretanto, aduz que a Fiscalização "*não se deu conta que não se tratam de pagamentos feitos a funcionários, mas, ao contrários, **de descontos sofridos pelos empregados pelos mais diversos motivos (como faltas)**"*.

Para provar o alegado, a empresa juntou com a impugnação documentos referentes a esse desconto para os outros funcionários indicados no Anexo IX do Auto de infração (fls. 807/1068, doc. n° 04 da impugnação).

A DRJ, por sua vez, entendeu pela improcedência da impugnação neste tocante, pois não teria a contribuinte demonstrado o que alega.

Diante disso, em recurso voluntário apresentam os recorrentes documentos para provar o que alega, qual seja, a folha de pagamento analítica, com a indicação das rubricas relativas aos valores glosados pela fiscalização, onde ao meu entender, resta comprovado que as divergências decorrem de descontos sofridos pelos empregados.

Assim, não sendo possível a incidência de contribuições destinadas a Terceiros sobre descontos, entendo por afastar o lançamento quanto a Divergências entre Folhas de Pagamento e GFIP.

4. Sujeição passiva solidária.

A solidariedade decorre de lei específica, vez que o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, citado no relatório fiscal, dispõe que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si solidariamente pelas obrigações tributárias, conforme reproduzido:

> *Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*
>
> *(...)*
>
> *IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

Assim, tem-se que considera existente grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas. Caracterizada a existência do "grupo", impõe-se a imputação de responsabilidade solidária a cada um de seus integrantes, pelo cumprimento das obrigações previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91, por expressa determinação contida no inciso IX do art. 30 do referido normativo.

Como se pode perceber, em que pese o entendimento diverso das recorrentes, a solidariedade no lançamento que se analisa não é decorrente de suposto interesse comum das empresas envolvidas, mas da aplicação de solidariedade prevista em lei específica.

Deste modo, configurada a existência de grupo econômico, entendo por manter a responsabilidade solidária.

5. Representação fiscais para fins penais.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf editou a seguinte súmula:

> *Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Sendo a referida Súmula de observância obrigatória neste Conselho, não há como este colegiado se pronunciar sobre as questões alegadas pelos recorrentes sobre a matéria suscitada.

6. Relatório de vínculos.

Os recorrentes pedem, em nomes de terceiros, que sejam excluídas as pessoas físicas do relatório de vínculos.

Além da impossibilidade de se pleitear direito alheio, tem-se que a questão já foi tratada pela DRJ de forma clara, vejamos:

> *"No que diz respeito à responsabilização dos dirigentes da empresa é de se notar que o fato dos diretores da Impugnante constarem do anexo do Auto de Infração denominado "RELATÓRIO DE VÍNCULOS", não significa que sejam solidariamente responsáveis pelos valores levantados pela auditoria fiscal, contra a pessoa jurídica.*
>
> *Consta do citado anexo que ele "...lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente".*
>
> *As referidas informações por si só, porém, são incapazes de imputar de responsabilidade tributária ou inclusão dos aludidos administradores no pólo passivo do lançamento tributário sob análise, em que não consta ter sido aplicado o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional."*
>
> Ademais, importa citar o disposto na Súmula CARF nº 88:
>
> *Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*
>
> Diante disso, carece de razão os recorrentes.
>
> **7. Conclusão.**

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para afastar a incidência das contribuições destinadas a Terceiros sobre as rubricas "aviso prévio indenizado", "incentivo à aposentadoria", "insuficiência de saldos" e sobre os descontos ("divergência entre folhas de pagamentos e GFIPs).

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Redatora Designada

De início, registro que, no caso em apreço, não há dúvidas de que a recorrente-contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância. O cerne da discussão, portanto, diz respeito à obrigatoriedade de intimação no domicílio fiscal eletronônico, o qual teria sido supostamente eleito como único meio apto para o recebimento de intimações.

Com a devida vênia aos que entendem de forma contrária, a interpretação literal do § 4º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 demonstra a clara opção legislativa pela multiplicidade de domicílios para fins de intimação. Isto porque, o supramencionado

dispositivo põe, ao meu aviso, de forma inequívoca que, para tal fim, considera-se domicílio do sujeito tributário,

> *I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; **e***
>
> *II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (destaques deste voto)*

As conjunções coordenativas aditivas, à exemplo da empregada no § 4º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, expressam a ideia de acréscimo/adição. Em outras palavras, seguramente é possível afirmar que o contribuinte pode ser intimado ***não só*** pela via postal, ***como também*** pelo endereço eletrônico.

Ainda que tivesse sido empregada uma conjunção coordenativa alternativa, outro não seria o entendimento. É que, para fins de intimação, seria considerado domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal ***ou*** o endereço eletrônico. A intimação, portanto, poderia se dar em quaisquer destas formas.

Sob um aspecto teleológico, o que se almeja com a intimação é que, seguramente, tenha sido o contribuinte cientificado do ato. Para que seja aventada ofensa aos princípios da segurança jurídica, da ampla defesa e do contraditório, precisaria ser demonstrado que o contribuinte não ficou a par da decisão. No caso ora sob escritínio, conforme já frisado e repisado, inconteste que a ora recorrente-contribuiinte tomou, em 01.08.2014, pleno conhecimento do acórdão proferido pela DRJ, quando do envio da intimação para o endereço postal que ela havia fornecido. Se assim é, não há que se cogitar quaisquer nulidades por ofensa a princípios basilares de nosso ordenamento jurídico.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Redatora Designada